



**University of
Zurich**^{UZH}

**Zurich Open Repository and
Archive**

University of Zurich
University Library
Strickhofstrasse 39
CH-8057 Zurich
www.zora.uzh.ch

Year: 2011

Gemeinkostenmanagement

Pfaff, Dieter

Posted at the Zurich Open Repository and Archive, University of Zurich

ZORA URL: <https://doi.org/10.5167/uzh-51181>

Book Section

Originally published at:

Pfaff, Dieter (2011). Gemeinkostenmanagement. In: Busse von Colbe, Walther; Crasselt, Nils; Pellens, Bernhard. Lexikon des Rechnungswesens. München: Oldenbourg Verlag, 295-298.

Walther Busse von Colbe, Nils Crasselt,
Bernhard Pellens (Hrsg.)

Lexikon des Rechnungswesens

Handbuch der Bilanzierung und Prüfung, der Erlös-,
Finanz-, Investitions- und Kostenrechnung

5. Auflage



GAAP

= → *Generally Accepted Accounting Principles*

Garantierückstellung

Im → *Jahresabschluss* und in der → *Steuerbilanz* aufzunehmende → *Rückstellung* für zu erwartende, vertraglich zugesicherte oder aus Kulanz gewährte, am Abschlussstichtag noch nicht vorgenommene Gewährleistungen. Nach § 249 Abs. 1 HGB gehören die G. zu den → *Rückstellungen für ungewisse Verbindlichkeiten* und können sowohl einzeln als auch pauschal (z.B. in Höhe der durchschnittlichen Garantieleistungen vergangener Jahre) ermittelt werden.

Gebrauchswert

Im Gegensatz zum → *Tauschwert* ein Wert, der die individuellen Nutzungsmöglichkeiten eines Vermögenswerts aus Sicht des Eigentümers berücksichtigt. In der subjektiven → *Unternehmensbewertung* ermittelte Werte haben den Charakter eines G. Der beizulegende Zeitwert (→ *Fair Value*) in der Rechnungslegung ist hingegen als Tauschwert zu charakterisieren.

Gegenwartswert

Als G. einer → *Zahlungsreihe* wird die Summe aller auf die Gegenwart auf- (aus der Vergangenheit) bzw. abgezinsten (aus der Zukunft) Zahlungen der Reihe bezeichnet; siehe auch → *Abzinsung*, → *Aufzinsung*, → *Barwert*, → *Endwert*.

Geldkapitalerhaltung

= Reale Eigenkapitalerhaltung
→ *Substanz- und Kapitalerhaltung*

Gemeiner Wert

Der g. W. ist allen steuerlichen Bewertungen zugrunde zu legen „soweit nichts anderes vorgeschrieben ist“ (§ 9 Abs. 1 BewG). Er wird „durch den Preis bestimmt, der im gewöhnlichen Geschäftsverkehr nach der Beschaffenheit des Wirtschaftsgutes bei einer Veräußerung zu erzielen wäre. Dabei sind alle Um-

stände, die den Preis beeinflussen, zu berücksichtigen. Ungewöhnliche oder persönliche Verhältnisse sind nicht zu berücksichtigen“ (§ 9 Abs. 2 BewG). Der g. W. entspricht im Allgemeinen dem Einzelveräußerungspreis. Für die Bewertung in der → *Steuerbilanz* ist er durch den → *Teilwert* abgelöst worden.

Gemeinerlöse

Für verschiedene Produkte oder Kunden gemeinsam entstandene Bestandteile der Umsatzerlöse (→ *Erlösrechnung*).

Gemeinkosten

→ *Einzel- und Gemeinkosten*

Gemeinkostenmanagement*1. Zielsetzung und Bedeutung*

Gesamtwirtschaftliche Veränderungen der Beschäftigungsstruktur vom sekundären zum tertiären Sektor spiegeln sich auch in den Unternehmen wider. Die Folge ist eine starke relative Zunahme der → *Gemeinkosten*, also von Kosten, die nicht *direkt* für die Erzeugung oder den Vertrieb von Verkaufserzeugnissen und -dienstleistungen anfallen (wie insb. die Verwaltungskosten), und die demzufolge i.d.R. keiner laufenden *Produktivitätskontrolle* unterzogen werden. Ein Großteil der Gemeinkosten sind Personalkosten, insb. Gehälter und Gehaltsnebenkosten für Angestellte.

Die zunehmende Bedeutung der Gemeinkosten hat viele Unternehmensleistungen veranlasst, diesen Kosten mehr Aufmerksamkeit zu schenken. Die Gemeinkosten zu kontrollieren und letztlich zu senken, ist das Ziel des G. In Theorie und Praxis werden vor allem folgende Methoden (oder Varianten davon) diskutiert oder angewandt:

- die *Gemeinkosten-Wertanalyse*,
- das *Zero-Base-Budgeting (ZBB)* und
- die Planung und Kontrolle von Gemeinkosten im Rahmen der laufenden Kostenrechnung.

2. Gemeinkosten-Wertanalyse (GWA)

GWA ist eine zeitlich begrenzte, systematische Überprüfung der *Kosten-/Nutzen-Verhältnisse* jeder Leistung der Gemeinkostenbereiche, von Statistiken über Berichte bis hin zu Reparaturleistungen, mit dem Ziel, unnötige Leistungen abzuschaffen sowie erhaltenswerte Leistungen kostengünstiger zu erstellen und damit die Gemeinkosten nachhaltig zu senken. Die eigentliche *Analysephase* (daneben gibt es noch eine Vorbereitungs- und Realisationsphase) ist im Wesentlichen durch vier Schritte gekennzeichnet:

a) *Strukturierung von Kosten und Leistungen.* Leiter von Untersuchungseinheiten (i.d.R. sind dies die Kostenstellenleiter der Gemeinkostenbereiche) geben die von ihrer Abteilung erstellten „Leistungen“ an und schätzen, wie sich die größten Kostenblöcke der Abteilung auf diese Leistungen verteilen. Darüber hinaus ist anzugeben, für wen diese Leistungen erstellt werden.

b) *Entwicklung von Einsparungsmöglichkeiten.* In einem zweiten Schritt werden Kostenstellenleiter und Leistungsempfänger zusammengebracht mit dem Ziel, Kosten und Nutzen der einzelnen Leistungen einander gegenüberzustellen. Für Leistungen mit schlechtem Kosten-/Nutzen-Verhältnis sollen Einsparungsideen gefunden werden, die die Kosten um einen bestimmten Prozentsatz senken können. Um dabei die Kreativität zu fördern und als unantastbar angesehene Leistungen in Frage zu stellen, werden in der Praxis zunächst utopische Prozentsätze von ca. 40 % vorgegeben. Die Einsparungsideen können sich sowohl auf die teilweise oder vollständige Aufgabe von Leistungen als auch auf ihre rationellere Abwicklung beziehen.

c) *Bewertung der Einsparungsideen.* Alle Vorschläge werden von qualifizierten Stellen im Unternehmen (von Fachabteilungen, Vorgesetzten und sämtli-

chen Stellen, die durch evtl. Leistungseinschränkungen betroffen sind) hinsichtlich ihrer Realisierbarkeit bewertet.

d) *Konkretisierung realisierbarer Ideen.* Als realisierbar eingestufte Ideen werden zu Handlungsprogrammen ausformuliert und an das (oberste) Entscheidungsgremium (sog. Lenkungs- oder Entscheidungsausschuss), das i.d.R. aus der Unternehmensleitung und dem Projektleiter zusammengesetzt ist, zur Verabschiedung vorgelegt. Gegebenenfalls ist auch der Betriebsrat in diese Entscheidung einzubeziehen.

3. Zero-Base-Budgeting (ZBB)

Ziel des ZBB ist es, das eingefahrene Denken in *Budgets* vergangener Jahre aufzubrechen und sämtliche Leistungen des Verwaltungsbereichs von Grund auf in Frage zu stellen. Man beginnt damit im Rahmen der Budgetplanung und -verteilung bei Null (Zero). Der wesentliche Unterschied zur GWA liegt darin, dass es bei dem ZBB nicht nur um Kostensenkungen, sondern auch um eine Reallokation von Verwaltungsausgaben und -kosten geht. Ergebnis eines ZBB-Prozesses kann damit (zumindest theoretisch) auch ein Zuwachs an erstellten Verwaltungsleistungen sein. Die wichtigsten Verfahrensschritte sind:

a) *Bilden von Entscheidungseinheiten.* Ausgehend von den lang- und mittelfristigen Unternehmensplänen wird erarbeitet, welche Funktionen (Entscheidungseinheiten) zur Erfüllung der Pläne erforderlich sind. Die Entscheidungseinheiten lassen sich als abgrenzbare Aktivitäten (Aufgabenbereiche) der Verwaltung oder des Gemeinkostensektors interpretieren.

b) *Vorgabe alternativer Leistungsniveaus.* Die Arbeitsergebnisse der Entscheidungseinheiten sind bestimmt durch Quantität und Qualität der einzelnen Leistungen (= Leistungsniveaus). Normalerweise werden drei alternative Niveaus erarbeitet, wobei das niedrigste

Niveau eine Mindestanstrengung im Hinblick auf die Unternehmenszielsetzung darstellt. Danach werden für jedes Leistungsniveau die jeweils wirtschaftlichsten Verfahren ermittelt.

c) *Erarbeiten von Entscheidungspaketen.* Da über das zu realisierende Leistungsniveau auf Management-Ebene entschieden werden muss, werden sämtliche entscheidungsrelevanten Merkmale (z.B. Vorteile eines Leistungsniveaus gegenüber dem jeweils niedrigeren Niveau, Konsequenzen für andere Bereiche, zusätzliche Kosten) in Form von „Entscheidungskpaketen“ stichwortartig beschrieben.

d) *Erstellen einer Rangordnung und Budgetschnitt.* Die Beurteilung der Entscheidungspakete erfolgt durch die Führungskräfte des Unternehmens in Gruppengesprächen. Einem *Bottom-up-Ansatz* folgend werden die Entscheidungspakete in eine Rangordnung gebracht, bis zuletzt die Unternehmensleitung über die endgültige Rangordnung und die verfügbaren Mittel (Budgetschnitt) entscheidet.

4. Planung und Kontrolle von Gemein-(insb. Verwaltungs-)Kosten in der laufenden Kostenrechnung

Trotz der herausragenden Bedeutung der Verwaltungskosten in vielen Unternehmen sind die Aussagen der Kostenrechnungstheorie zur Planung und Kontrolle dieser Kosten eher spärlich. Es ist hier das Verdienst der → *Prozesskostenrechnung*, auf die zunehmende Bedeutung der Verwaltungsbereiche (indirekten Bereiche) eines Unternehmens als Kostenfaktor hingewiesen und die bereits in der traditionellen Vollkostenrechnung und in der flexiblen → *Plankostenrechnung* bekannte *Bezugsgrößenkalkulation* konsequent auch auf Verwaltungstätigkeiten ausgeweitet zu haben. Die Verfahrensweise, durch eine nach Kostenarten und Kostenstellen (Prozesse) differenzierte

analytische Kostenplanung sowie durch laufende → *Abweichungsanalysen*, Kostenberichte und Kostendurchsprachen Unwirtschaftlichkeiten der Gemeinkostenverursachung zu erkennen und abzustellen, ist hier grundsätzlich dieselbe wie im Produktionsbereich. Besondere Probleme ergeben sich allerdings bei der Festlegung geeigneter Bezugsgrößen und aufgrund der Flexibilität der Strukturen im Verwaltungsbereich.

5. Beurteilung

Die Vorteile eines G. im Rahmen der Kostenrechnung liegen in der permanenten Überwachung und Steuerung der Gemeinkosten. GWA und ZBB sind demgegenüber zeitlich begrenzte Verfahren, die aufgrund ihres hohen Aufwands nur in Abständen mehrerer Jahre durchgeführt werden können. Es ist fraglich, ob sich damit ein dynamisches Problem wie die Gemeinkostenentwicklung, das darüber hinaus auch wesentlich ein Anreizproblem darstellt, dauerhaft lösen lässt. Erfolgversprechender scheint es, auch im Verwaltungsbereich Kostentreiber zu identifizieren und Kosten „verursachungsgerecht“ zuzurechnen. Auf der → *Principal-Agent-Theorie* basierende Beiträge zeigen dabei, dass es vorteilhaft sein kann, Verantwortungsbereichen auch fixe Gemeinkosten zuzurechnen, wenn diese durch ihren Einfluss auf Unternehmensentscheidungen verursacht (zusätzlich ausgelöst) wurden.

Lit.: Eberle, P.: Gemeinkostenmanagement: Ein Methoden- und Leistungsvergleich, in: Striening, H.-D. (Hrsg.): *Chefsache Gemeinkostenmanagement*, 1995, S. 105-126; Franz, K.-P./Kajüter, P.: *Proaktives Kostenmanagement*, in: Franz, K.-P./Kajüter, P. (Hrsg.): *Kostenmanagement. Wertsteigerung durch systematische Kostensteuerung*, 2. Aufl., 2002, S. 3-32; Franz, K.-P./Kajüter, P.: *Kostenmanagement*, in: Köhler, R./Küpfer, H.-U./Pfungsten, A. (Hrsg.): *HWB*, 6. Aufl., 2007, S. 974-983; Graumann,

Gemeinkostenwertanalyse

M.: Kostenrechnung und Kostenmanagement, 4. Aufl., 2008; Huber, R.: Gemeinkosten-Wertanalyse: Methoden der Gemeinkosten-Wertanalyse (GWA) als Element einer Führungsstrategie für die Unternehmungsverwaltung, 2. Aufl., 1987; Jehle, E.: Gemeinkostenmanagement, in: Männel, W. (Hrsg.): Handbuch Kostenrechnung, 1992, S. 1506-1523; Joos-Sachse, T.: Controlling, Kostenrechnung und Kostenmanagement, 4. Aufl., 2007; Küpper, H.-U.: Vergleichende Analyse moderner Ansätze des Gemeinkostenmanagements, in: Dellmann, K./Franz, K.-P. (Hrsg.): Neuere Entwicklungen im Kostenmanagement, 1994, S. 31-77; Meyer-Piening, A.: Gemeinkosten senken – aber wie?, in: ZfB 1980, S. 691-698; Meyer-Piening, A.: Zero Base Planning: Zukunftssicherndes Instrument der Gemeinkostenplanung, 1990; Müller, A.: Gemeinkosten-Management: Vorteile der Prozesskostenrechnung, 2. Aufl., 1998; Pfaff, D.: Kostenrechnung als Instrument der Entscheidungssteuerung – Chancen und Probleme, in: krp 1996, S. 151-156; Pfaff, D.: Kostenrechnung, Unsicherheit und Organisation, 1993; Picot, A./Rischnmüller, G.: Planung und Kontrolle der Verwaltungskosten in Unternehmungen, in: ZfB 1981, S. 331-346; Roever, M.: Gemeinkosten-Wertanalyse – Erfolgreiche Antwort auf die Gemeinkosten-Problematik, in: ZfB 1980, S. 686-690; Roofls, G.: Gemeinkostenmanagement unter Berücksichtigung neuerer Entwicklungen in der Kostenlehre, 1996; Striening, H.-D.: Aufgaben und Instrumente des Gemeinkostenmanagements, in: krp 1996, S. 9-15; Troßmann, E./Trost, S.: Was wissen wir über steigende Gemeinkosten? – Empirische Belege zu einem viel diskutierten betrieblichen Problem, in: krp 1996, S. 65-74; Volz, J.: Praktische Probleme des Zero-Base-Budgeting (Gemeinkostenwertanalyse), in: ZfB 1987, S. 870-881.

Dieter Pfaff

Gemeinkostenwertanalyse

→ *Gemeinkostenmanagement*

Gemeinschaftskontenrahmen

→ *Kontenrahmen und Kontenplan*

Gemeinschaftsunternehmen

Bezeichnung für ein Unternehmen, das von zwei oder mehreren Unternehmen gemeinschaftlich geführt wird. G. dürfen im → *Konzernabschluss* gem. § 310 HGB bzw. IAS 31 quotalkonsolidiert werden (→ *Quotenkonsolidierung*).

Gemildertes Niederwertprinzip

→ *Niederwertprinzip*

Genehmigtes Kapital

→ *Kapitalerhöhung*

Generally Accepted Accounting Principles (GAAP)

Anglo-amerikanische Bezeichnung für die Gesamtheit der in einem Land geltenden Prinzipien der Rechnungslegung. Die GAAP umfassen neben den expliziten Vorschriften des Gesetzgebers bzw. eines mit der Verabschiedung von Rechnungslegungsnormen beauftragten privatwirtschaftlichen Gremiums (z.B. → *Financial Accounting Standards Board* in den → *USA*) auch in der Praxis der Rechnungslegung übliche Konventionen und Regeln. Das bekannteste anglo-amerikanisch geprägte GAAP-System sind die → *US-GAAP*. Im internationalen Sprachgebrauch wird der Begriff aber auch für Rechnungslegungssysteme kontinental-europäisch geprägter Länder verwendet, z.B. „German GAAP“ für die Rechnungslegung nach dem deutschen → *Handelsgesetzbuch*.

Lit.: Pellens, B./Fülbier, R.U./Gassen, J./Sellhorn, T.: Internationale Rechnungslegung, 8. Aufl., 2008, S. 73-82.

General Standard

Der G. der Frankfurter Wertpapierbörse (FWB) ist der Transparenzstandard des Gesetzgebers, den Unternehmen mit Bör-